

Steuerung durch interne Verrechnungspreise

Teil 1: Grundlagen



Dort wo Teileinheiten eines Unternehmens Produkte und Leistungen miteinander austauschen, stellt sich zwangsläufig die Frage danach, zu welchen (Verrechnungs-)Preisen dies geschieht. Da durch diese Verrechnungs- oder Transferpreise auch die Erlöse und Bezugskosten der beteiligten Unternehmenseinheiten beeinflusst werden, haben Verrechnungspreise einen massgeblichen Einfluss auf die Ergebnissituation dezentraler Teileinheiten und damit zugleich auf das Entscheidungsverhalten des Managements dieser Teileinheiten. Der vorliegende Beitrag stellt die grundlegenden Aspekte einer Steuerung durch Verrechnungspreise vor.

Prof. Dr. Rautenstrauch und Stefan Hunziker, MScBA

Gegenstand von Verrechnungspreisen

Betroffene Bereiche sind in der Unternehmenspraxis regelmässig ergebnisverantwortliche Organisationseinheiten sowie Service Centers, Produktionswerke, Vertriebsgesellschaften oder auch Konzerngesellschaften, die Güter (Fertigfabrikate oder Zwischenprodukte) und Dienstleistungen voneinander beziehen. Weiterhin ist möglich, dass zentrale Dienstleistungen einer Unternehmenszentrale (z.B. Rechtsberatung) an Teileinheiten des Unternehmens erbracht und vergütet werden, oder Ressourcen wie z.B. Mitarbeitende, Kapital oder Lizenzen Teileinheiten des Unternehmens überlassen werden, sodass sich auch hierfür die Frage nach dem Verrechnungspreis für die ausgetauschten Güter und Leistungen stellt.

Um möglichen Missverständnissen vorzubeugen sei allerdings hier ausdrücklich darauf hingewiesen, dass der Begriff Verrechnungspreis sich nicht auf die innerbetriebliche Leistungsverrechnung im operativen Bereich zwischen zwei oder mehr Kostenstellen bezieht. Diese abrechnungstechnische Problematik der Festlegung innerbetrieblicher Verrechnungspreise für die Leistung einer abgebenden Kostenstelle tritt innerhalb der dezentralen Organisationseinheiten bzw. Center auf, welche hier gemeint sind. So ist denn auch ein wesentliches Merkmal in der dezentralen Verantwortung zu sehen, die bei Profit Centers eine klare Ergebnisverantwortung sowie bei Investment Centers darüber hinaus auch die Verantwortlichkeit für die Re-Investition erzielter Gewinne im Center umfasst.

Verrechnungspreise bilden dann ein mögliches Instrument zur Steuerung solcher dezentralen Entscheidungen von leistenden und empfangenden Organisationseinheiten bzw. Centers in einem Unternehmen. Da in dezentral organisierten Unternehmen die ergebnisverantwortlichen Einheiten daran interessiert sind, ihr eigenes Ergebnis zu optimieren, können allerdings Koordinationsprobleme dadurch entstehen: Bei fehlender Abstimmung werden nicht selten suboptimale Lösungen aus Sicht des Gesamtunternehmens erreicht, selbst wenn bei einzelnen Organisationseinheiten ein optimaler Verrechnungspreis erzielt wird. Dies liegt daran, dass die Wirkungen der Preisentscheidun-

gen in Abhängigkeit von der Situation in anderen Organisationseinheiten des Gesamtunternehmens erfolgen, also nicht unabhängig voneinander sind, wie die folgenden Beispiele illustrieren:

- Business Unit A beansprucht erstellte Leistungen bzw. Ressourcen von der Business Unit B, was zur Entstehung von Kosten führt
- Business Unit A und B nutzen gemeinsam die Leistungen einer zentralen IT-Abteilung und konkurrieren um die knappen Kapazitäten
- Business Unit A und B tragen jeweils individuelle Teil-Leistungen zu einem Kundenauftrag des Gesamtunternehmens bei, mit dem ein leistungsmässiger Erfolg erzielt wird.

Wenn für die Bereitstellung von Ressourcen ein zu tiefer Verrechnungspreis festgelegt wird, kann es leicht zu einer Verschwendung bzw. Überbeanspruchung durch die beziehende bzw. nutzende Einheit kommen, was zu einer Fehlsteuerung führt, weil die Kostenbelastung bei der erstellenden bzw. abgebenden Einheit vergleichsweise zu hoch ist. Zusätzlich besteht für die abgebende Einheit kein Anreiz zur Bereitstellung zusätzlicher Leistungen und Ressourcen, wenn die erbrachte interne Leistung nicht angemessen vergütet wird.

Wirkungen von internen Verrechnungspreisen

Die Steuerung über Verrechnungspreise folgt der Grundidee, dass die Führungsverantwortlichen der einzelnen Teilbereiche für ihre erzielten Ergebnisse Verantwortung übernehmen und daher mittels periodischer Ergebnisrechnungen Transparenz erhalten. Somit ist es erforderlich Profit Center oder Investment Center im Unternehmen zu definieren, denen Kosten und Erlöse zugerechnet werden können. Hierbei ist zu beachten, dass es sich nicht um externe Erlöse handeln muss (die ja eine nach aussen gerichtete Vertriebstätigkeit voraussetzen), sondern eben auch interne Erlöse betreffen kann. Nur so können auch einer Produktionsstätte Erlöse zugerechnet werden, die ansonsten ein Cost Center (d.h. eine Kostenstelle) bleiben würde. Dies wird dadurch umgesetzt, dass den internen Leistungen ein Verrechnungspreis zugeordnet wird, sodass sich interne Erlöse aus der Multiplikation von abgegebener interner Leistung und mit dem Verrechnungspreis ermitteln lassen.

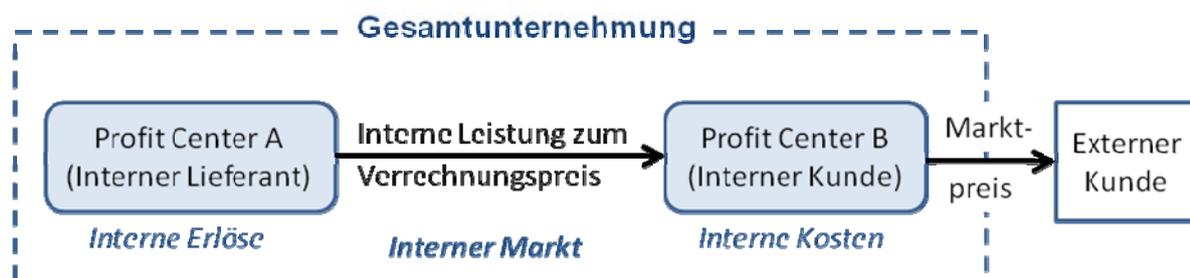


Abb.: Verrechnungspreis-Zusammenhang

Ziel der dezentralen Steuerung aus Sicht der Gesamtunternehmung, die in der Praxis mit entsprechenden Führungskonzepten («management by»-Konzepte) wie der Führung durch Zielvereinbarung (management by objectives) umgesetzt wird, ist es, einen internen Markt für den Leistungsaustausch zwischen Einheiten des Unternehmens zu etablieren, auf dem Angebot und Nachfrage

durch den Verrechnungspreis gesteuert werden. Folglich wird Profit Center A nur bereit sein zu einem Verrechnungspreis an Profit Center B zu liefern, der mindestens seine Vollkosten deckt, aber im Idealfall zusätzlich eine Gewinnerzielung ermöglicht. Allerdings wird Profit Center B nur bereit sein einen Verrechnungspreis an A zu zahlen, der nicht über dem externen Vergleichspreis für eine gleiche oder ähnliche Leistung liegt. Ein steigender interner Verrechnungspreis führt im Regelfall dazu, dass die beziehende Einheit ihre Bezugsmenge reduziert und zugleich Aufträge externer Kunden, für die diese intern bezogene Leistung relevant ist, für B weniger attraktiv erscheinen.

Andererseits bewirkt ein steigender Verrechnungspreis, dass Profit Center A als leistende Einheit stärker geneigt sein wird, die interne Leistung zu erbringen und hierfür mehr Ressourcen bereitzustellen, was bis zur Anpassung des Produkt- und Leistungsprogramms von A führen kann.

Während der Preis auf externen Märkten stets als Knappheitsanzeiger funktioniert und zumindest aus Sicht der Preistheorie die Ressourcen der Anbieter dahin lenkt, wo die höchsten Gewinne zu erwarten sind, ist dies durch den internen Verrechnungspreis nur dann realisierbar, wenn er exakt einem (extern vergleichbaren) Marktpreis entspricht. Wird diese marktwirtschaftliche Koordination dadurch aufgehoben, dass der Verrechnungspreis beispielsweise vom Management der Gesamtunternehmung auf Basis der im Profit Center A entstehenden Kosten festgelegt wird, so kann es zu einer Fehlsteuerung kommen. Diese betrifft zum einen das Managerverhalten bei A und B, da der Erfolg in der Erfolgsrechnung der beiden Profit Center durch einen nicht marktgesteuerten internen Verrechnungspreis zu Erlös- und Kostenwirkungen führt, die dem Leistungsvermögen beider Einheiten nicht gerecht werden und Folgewirkungen für die erfolgsbezogene variable Vergütung der Bereichsmanager von A und B erwarten lassen.

Fazit

Durch Verrechnungspreise kann der von externen Märkten bekannte Marktmechanismus auf interne Märkte übertragen werden, so dass innerhalb einer Gesamtunternehmung mehrere selbständig agierende, gewinnorientierte Teileinheiten ihre Leistungen miteinander austauschen. Unter dieser Prämisse geht vom Verrechnungspreis ein Anreiz zu höherer Leistung aus (Motivation) und er trägt ebenso dazu bei, dass der Erfolg einer Teileinheit leistungsgerecht ermittelt und ausgewiesen wird.

Literatur

Mensch, G.: Verrechnungspreise als Controlling-Instrument, *Betrieb und Wirtschaft*, 22/2003, S. 925-931.

Pfaff, D./Stefani, U.: Verrechnungspreise im Spannungsfeld zwischen Theorie und Praxis. Webserver der Uni Zürich: http://www.iew.uzh.ch/study/courses/downloads/5_Ulrike_Stefani.pdf

Wagenhofer, A.: Verrechnungspreise. In: *Enzyklopädie der Betriebswirtschaftslehre – Handwörterbuch Unternehmensrechnung u. Controlling*, Stuttgart 2007

Prof. Dr. Thomas Rautenstrauch ist als Professor für Betriebswirtschaftslehre an der HWZ Hochschule für Wirtschaft Zürich verantwortlicher Leiter des Center for Accounting & Controlling und zugleich Mitglied der erweiterten Hochschulleitung. Zusätzlich hat er Lehraufträge im Executive MBA an der Universität Fribourg, im Management-Studium an der Frankfurt School of Finance and Management, an der Schweizerischen Akademie für Wirtschaftsprüfung sowie der University of Applied Sciences Mikkeli, Finnland. Zuvor war er Dozent und Projektleiter am IFZ Institut für Finanzdienstleistungen Zug. Bevor er in die Schweiz kam, hatte er eine Professur für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Rechnungswesen und Controlling, an einer Fachhochschule in Deutschland.

Nach seinem Studium der Betriebswirtschaftslehre und anschliessendem Doktorat an der Universität Göttingen im Bereich Wirtschaftsinformatik war er über sieben Jahre in Fach- und Führungsverantwortung in der Wirtschaftsprüfung sowie als Leiter Kostensysteme im Corporate Controlling der Continental AG, Hannover. Thomas Rautenstrauch ist Autor mehrerer Bücher und Fachaufsätze und Managing Partner der Editus Consulting in Cham.

Stefan Hunziker, MScBA, Studium der Wirtschaftswissenschaften und Soziologie an der Uni Bern. 2004 - 2007 wissenschaftlicher Mitarbeiter am Institut für Wirtschaftsinformatik der Universität Bern. Ab 2007 Wissenschaftlicher Mitarbeiter im Competence Center Controlling/Accounting am Institut für Finanzdienstleistungen Zug IFZ. Externer Doktorand an der Technischen Universität Darmstadt (D). Ab 2009 Dozent und Projektleiter am Institut für Finanzdienstleistungen Zug mit Forschungsschwerpunkten Interne Kontrollsysteme/Risikomanagement. Lehrtätigkeit an der Hochschule Luzern im Bereich Rechnungswesen, Controlling und Risikomanagement. Dozent und Prüfungsexperte im Modul Management Accounting/Controlling der Schweizerischen Akademie für Wirtschaftsprüfung, sowie Prüfungsexperte an der Schweizerischen Treuhänder Schule STS. Stefan Hunziker ist zudem Studienleiter MAS Controlling am IFZ und Verfasser zahlreicher Publikationen zu den Themenfeldern Controlling, Interne Kontrollsysteme und Finanzmanagement.